

DECIZIE nr. 1267/135/30.03.2016

privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L., înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. xxx/08.01.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. xxx/28.12.2015, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. xxx/08.01.2016, asupra contestației formulate de

S.C. XXX S.R.L.,

CIF: xxx

Cu sediul în Xxx

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. xxx/22.12.2015 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. xxx/08.01.2016.

Petenta S.C. XXX S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015 emise de A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Referitor la capătul de cerere privind Raportul de Inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015, se rețin următoarele:

Potrivit art.213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 213. - (5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

Astfel, potrivit art.85 și art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Art.109 - (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art.107 alin.(4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."

Astfel, din prevederile legale invocate reiese ca raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexa a acesteia.

Se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc in urma inspectiei fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanta si este susceptibila de a fi contestata, la baza acesteia stand constatarile din raportul de inspectie fiscala.

Astfel, titlul de creanta si actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creeaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contribuabilului.**

De altfel, la art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede expres ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Sumele inscrise in raportul de inspectie fiscala reprezinta doar constatarile ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in lipsa unei decizii de impunere, in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Totodata, conform Instrucțiunilor privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală din Anexa nr.2 la OPANAF nr.1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală:

"CAP. 5- Discuția finală cu contribuabilul

1. Prezentarea sintezei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se vor consemna, în mod obligatoriu, numărul și data documentului prin care contribuabilul este înștiințat despre data, ora și locul de desfășurare a discuției finale.

În caz de refuz al contribuabilului de a se prezenta la discuția finală, acest fapt va fi menționat expres în raport.

De asemenea, se va prezenta o sinteză a punctului de vedere al contribuabilului pentru fiecare diferență de impozit, taxă, contribuție, care va fi anexată la Raportul de inspecție fiscală.

2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului

În acest capitol se va prezenta rezultatul analizei efectuate de echipa de inspecție fiscală față de punctul de vedere al contribuabilului. Argumentele organelor de inspecție fiscală vor fi prezentate pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care contribuabilul a prezentat punctul său de vedere.”

CAP. 7 - Anexe

Pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție verificată, la Raportul de inspecție fiscală se vor anexa situații, tabele, copii de pe documente, note explicative, necesare susținerii constatărilor, fiind parte integrantă din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele sau situațiile se întocmesc ori de câte ori este necesară sintetizarea unui număr mai mare de documente sau operațiuni și în toate cazurile în care se prezintă și se susțin constatările din Raportul de inspecție fiscală.

Tabelele și situațiile anexate la Raportul de inspecție fiscală vor fi semnate de organele de inspecție fiscală și, pentru luare la cunoștință, de către reprezentantul societății.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

Luând în considerare contestarea de către petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015, D.G.R.F.P Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată de petentă împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la baza emiterii acesteia stând Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015.

Suma totală contestată este de **xxx lei** reprezentând:

- Impozit pe profit in suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere Impozit pe profit in suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit in suma de xxx lei.
- taxa pe valoarea adăugata in suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA in suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente TVA in suma de xxx lei.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, av. xxx, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială seria xxx, în original, așa după cum prevede art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere F-AR xxx/24.11.2015, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 25.11.2015, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta S.C. XXX S.R.L., prin reprezentantul său legal contestă Decizia de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/13.11.2015 de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, în cuprinsul contestației susținând următoarele:

1. Petenta descrie faptul că inspecția s-a desfășurat în perioada 07.09.2015-24.11.2015, perioada verificată fiind 01.01.2009-30.09.2015.

Conform art.98 din OG nr.92/2003 inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Cu caracter de excepție și limitat la situațiile prevăzute în al.3 inspecția se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale. Organul de control nu a justificat și comunicat existența niciuneia dintre situațiile menționate în cod pentru extinderea perioadei verificate.

Termenul de prescripție de 5 ani prev.de art.131 din OG n.92/2003 și implicit perioada supusă inspecției fiscale în cazul nostru începe la 01.01.2010 și se termină la 30.09.2015 pentru că acest termen se calculează începând cu data începerii inspecție fiscale-07.09.2015 până la 5 ani anteriori.

În opinia petentei, invocarea avizului de inspecție nr. xxx/10.11.2014 este irelevantă deoarece:

-acest act administrativ este o înștiințare asupra datei la care se va efectua inspecția și nu coincide cu momentul începerii ei ca operațiune de control care este 07/09/2015

-avizul nu le-a fost comunicat nefiind îndeplinite cond. art.44 și 45 din OG nr.92/2003 și nu le este opozabil

-pentru că inspecția nu a început în 15 zile de la data prevăzută în aviz, organul de control trebuia să îi înștiințeze asupra noii date de începere a inspecției

-inspecția a început la 07.09.2015 la adresa din xxx în baza acordului nr.xxx/07.09.2015 încheiat cu administratoarea societății Xxx

-extinderea perioadei verificate până la 01/01/2009 prin avizul de inspecție fiscală nr.F-AR xxx/04/11/2015 depășește termenul legal de 5 ani.

2. Petenta susține că în anul 2009 a înregistrat suma de xxx lei în contul 6583 cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital, considerate deductibile la calculul rezultatului fiscal.

Organul de control a apreciat că acestea fiind o parte a valorii nerecuperate din vânzarea de active în anul 2008, eșalonată pe 3 ani de societate, nu reprezintă cheltuieli aferente perioadei verificate, fiind prescrise conform art.91 din OG nr.92/2003. Nu a fost luat în considerare graficul de eșalonare prin care s-a reportat pierderea fiscală, operațiunea nefiind reglementată de o prevedere legală. Petenta consideră că eșalonarea pierderii fiscale din anul 2008 pe 3 ani este legală și admisibilă în temeiul art.125 din OG nr.92/2003.

Petenta afirmă că organul de control a ignorat documentul prezentat de societate, deși petenta îl consideră document justificativ pentru înregistrarea pierderii fiscale din creanțe neîncasate ca și cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil conform art.21 din Legea nr.571/2003.

La fel se încadrează sumele înregistrate cu acest titlu în subperioadele verificate de inspecția fiscală din 2009 până în 2015.

3. Serviciile de parcare auto în parcare SC XXX SA aferente autoturismului societății în anul 2009 utilizat de administrator pentru deplasări la sediu-birou (acesta fiind în vecinătate pe str.xxx) sunt în interesul societății totalizând suma de xxx lei și au fost justificate cu facturi emise de această firmă.

Organul de control a apreciat eronat că este o cheltuială nedeductibilă deși cheltuielile cu autoturismul societății au cel puțin o deductibilitate limitată la 50%.In această limită xxx:2=x1 lei ar fi o cheltuială deductibilă. La fel se pune problema și în situațiile ulterioare privind serviciile de parcare auto verificate de organul de control.

4. Suma de xxx lei reprezentând taxe și onorariu plătit la Biroul Notarial Xxx în anul 2009 pentru încheierea și autentificarea unui contract de donație în favoarea societății sunt o cheltuială deductibilă fiind în scopul realizării de venituri prin dobândirea unui bun cu o valoare patrimonială.

5. Suma de xxx lei constând în plata unor servicii de intermediari de marfa a fost justificată cu factura nr.xxx/23/04/2010 emisă de SC Xxx SRL și

este o cheltuială în scopul realizării de venituri înregistrarea ei în contul 628 fiind corectă.

6. Suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu investiții în curs pe anul 2011 conform contractului de lucrări cu SC XXX SRL a fost înregistrată în contul 2121.6 fiind o extindere a activității în piața auto și este irelevantă titulatura de magazin piața auto, scopul fiind realizarea unei anexe cu prestări servicii care ar fi urmat să sporească veniturile societății după darea în funcțiune împreună cu magazinul pieței.

7. Suma de xxx lei reprezentând servicii de consultanță-management acordate de SC XXX SRL pe bază contractuală pe 6 luni (29.08.2012-29.02.2013) în anul 2012 și x1 lei în anul 2013 a fost efectivă, justificată cu situația de lucrări și documente de înregistrare în contabilitatea societății prestatoare fiind evidențiată în contul 628 al societății.

Susținerea că activitatea numită nu este obiect al activității firmei, nefiind prestată efectiv și că această cheltuială nu a fost folosită în scopul realizării de venituri, este o apreciere eronată a organului de control, fiind destinată creșterii profitului care s-a reflectat în situațiile contabile ale societății.

Serviciile de consultanță în management și logistică au fost acordate și utilizate de administratorul societății după capacitatea sa și oportunitățile afacerii, astfel că organul de control nu se poate substitui acestuia în evaluarea sa în cadrul inspecției fiscale ulterioare.

8. Investițiile în Zona Liberă Xxx la obiectivele deținute de societate în valoare de xxx lei (înregistrată în contul 232.2) și xxx lei (înregistrată în contul 231.6) în anul 2010 sunt cheltuieli deductibile pentru anul 2010. Acestea au fost vândute în faza de lucrări existentă la firma SC XXX SRL din Timișoara prin contractul de vânzare-cumpărare nr. xx/31/08/2010 și Protocolul nr. xxx/18/08/2010 împreună cu contractul de concesiune nr. xxx/2004 încheiat cu Administrația Zonei Libere Xxx.

9. Suma de xxx lei reprezintă prejudiciul reprezentând minus la inventar a bunurilor descrise în nota de constatare contabilă din 16.01.2009 și nerecuperate de la fostul administrator XXX până la 31.12.2013 când au fost scoase din evidență fiind o creanță neîncasată. Chiar dacă acesta nu a fost trimis în judecată penală, creanța s-a născut prin neglijența sau activitatea sa de sustragere și răspunderea îi revine administratorului prin atribuțiile conferite de disp. Legii nr. 31/1991 a societăților comerciale. La data scoaterii din evidență a creanței neîncasate suma poate fi înscrisă ca și cheltuială deductibilă conf. art. 21 din Legea nr. 571/2003.

10. În ce privește accesoriile acestea urmează regimul obligației principale (impozitul pe profit), astfel că le contestă simultan.

11. De asemenea, TVA și accesoriile la obligațiile fiscale suplimentare de plată la sumele de mai sus le contestă în temeiul art. 137 din Legea nr. 571/2003,

cu precizarea că acestea sunt calculate corect dar baza de impozitare este eronată.

Pe cale de consecință, petenta solicită desființarea actelor administrativ-fiscale atacate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata F-AR xxx/24.11.2015 încheiate la S.C. XXX S.R.L. Arad, organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare, astfel:

1. În ceea ce privește **impozitul pe profit**, perioada verificată a fost 01/01/2009-30/09/2015:

- Impozit pe profit în suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere Impozit pe profit în suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de xxx lei.

2. În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, perioada verificată a fost 01/01/2009-30/09/2015:

- taxa pe valoarea adăugată în suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei.

III. S.C. XXX S.R.L. cu sediul social în Xxx, este înregistrată la O.R.C. sub nr. xx, are cod unic de înregistrare xxx, cod CAEN 6x1 - „Închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține următoarele:

1. Referitor la aspectele procedurale invocate de petentă, se rețin următoarele:

Inspecția fiscală a fost inițiată în luna noiembrie 2014 în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx din 10.11.2014, aviz transmis petentei în data de 12.11.2014 prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, plic returnat cu mențiunea „nereclamat”, comunicarea efectuându-se ulterior prin publicitate, în conformitate cu prevederile art. 44 alin.(4) și (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 07.09.2015-24.11.2015. Perioada supusă verificării a fost 01.01.2009-30.09.2015 conform art.91 și art.98 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările

ulterioare coroborat cu prevederile art.92 alin.(2) lit.c) din același act normativ, respectiv perioada 01.01.2009-30.09.2015.

Conform prevederilor art. 91 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare:

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel. ”

Conform prevederilor art. 92 alin. (2) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare :

„Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale :

(...)

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

(...)

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;”

Conform prevederilor art. 98 alin.(1) si (3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare :

„(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

(...)

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;”

Avizul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx din 10.11.2014 conform căruia data de începere a inspecției fiscale a fost 02.12.2014, a fost transmis societății XXX S.R.L prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire in data de 12.11.2014, în conformitate cu prevederile art.44 alin.(2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, însă la data de 25.11.2014 plicul a fost returnat cu mențiunea „nereclamat”.

Deoarece Avizul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx din 10.11.2014 emis pe numele S.C. XXX S.R.L nu a putut fi comunicat prin una dintre modalitățile de comunicare prevăzute la art. 44 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul

de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la comunicarea avizului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx din 10.11.2014, *prin publicitate*, în conformitate cu prevederile art. art.44 alin.(4) și (5) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Astfel, în data de 26.11.2014 s-a întocmit Procesul Verbal nr. xxx/26.11.2004 cu ocazia afișării actului administrativ fiscal, concomitent la sediul A.J.F.P. Arad din Arad, str. B-dul Revoluției nr. 79, și pe pagina de Internet www.mfinante.ro, Anunțul colectiv nr. xxx din data de 26.11.2014, acestea considerându-se a fi comunicat la data de 12.12.2014.

Conform Anunțului individual nr.xxx/26.11.2014, avizul de inspecție fiscală putea fi consultat de către titularul acestuia la sediul organului fiscal emitent sau în cazul unor nelămuriri se putea lua legătură telefonic cu persoana de contact menționată în anunț, însă niciun reprezentant legal al petentei nu s-a prezentat la sediul organului fiscal emitent și nici nu a luat legătură cu persoana de contact. Drept urmare, organele de inspecție fiscală au considerat ca petenta s-a sustras de la efectuarea inspecției fiscale cu atât mai mult cu cât în cursul anului 2015 fostul asociat al petentei S.C. XXX S.R.L a cesionat părțile sociale noului asociat, d-na Xxx.

Conform art. 44 alin. (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

“(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal, sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.

(...)

(4) În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (3), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate.

(5) Comunicarea prin publicitate se face prin afișarea, concomitent, la sediul organului fiscal emitent și pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, a unui anunț în care se menționează că a fost emis actul administrativ fiscal pe numele contribuabilului. În cazul actelor administrative emise de organele fiscale prevăzute la art. 35, afișarea se face, concomitent, la sediul acestora și pe pagina de internet a autorității administrației publice locale respective. În lipsa paginii de internet proprii a autorității publice locale, publicitatea se face pe pagina de internet a consiliului județean sau a Agenției Naționale de Administrare Fiscală. În toate cazurile, actul administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.”

Conform art.45 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

„ART.45 Opozabilitatea actului administrativ fiscal

Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii.

(2) Actul administrativ fiscal ce nu a fost comunicat potrivit art. 44 nu este opozabil contribuabilului și nu produce niciun efect juridic.“

In urma inspecției fiscale inițiate la S.C. XXX S.R.L pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013 (impozit pe profit) și 01.01.2011-30.09.2014 (TVA), conform Avizului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx din 10.11.2014, s-a constatat faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli fara a avea la bază documente justificative, cheltuieli care au fost considerate deductibile din punct de vedere fiscal la calculul rezultatului fiscal, iar in ceea ce privește TVA s-a constatat faptul că petenta și-a exercitat dreptul de deducere eronat pentru diverse achiziții a căror utilizare nu poate fi justificată ca fiind in folosul operațiunilor sale taxabile.

Drept urmare in conformitate cu prevederile art.98 alin. (3) lit.a) coroborat cu art.91 alin.(1) și (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, echipa de inspecție fiscală a propus extinderea inspecției fiscale pentru perioada 01.01.2009-30.09.2015 întocmindu-se in acest sens Referatul pentru extinderea perioadei verificate înregistrat la A.I.F. Arad sub nr.xxx/04.11.2015.

In urma aprobării Referatului nr.xxx/04.11.2015 a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/04.11.2015 care a fost comunicat petentei, fiind semnat de primire de către d-na Xxx in calitatea de administrator.

Referitor la susținerile petentei din contestația formulata, respectiv:

„Termenul de prescripție de 5 ani prev.de art.131 din OG n.92/2003 și implicit perioada supusă inspecției fiscale în cazul nostru începe la 01/01/2010 și se termină la 30/09/2015 pentru că acest termen se calculează începând cu data începerii inspecție fiscale-07/09/2015 până la 5 ani anteriori.

Invocarea avizului de inspecție nr. xxx/10/11/2014 este irelevantă deoarece:

-acest act administrativ este o înștiințare asupra datei la care se va efectua inspecția și nu coincide cu momentul începerii ei ca operațiune de control care este 07/09/2015

-avizul nu ne-a fost comunicat nefiind îndeplinite cond. art.44 și 45 din OG nr.92/2003 și nu ne este opozabil.“, se constată următoarele:

Invederăm reprezentantului petentei că, așa cum s-a descris mai sus, avizul de inspecție fiscală a fost comunicat petentei, in conformitate cu prevederile art.44 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, astfel prevederile art.45 din același act normativ nefiind incident cauzei, din moment ce așa cum s-a demonstrat în cele ce

preced, avizul de inspecție fiscală a fost comunicat petentei conform art. 44 alin. (5) Cod procedură fiscală, fiindu-i opozabil acesteia și producând efecte juridice.

In ceea ce privește data începerii inspecției fiscale, avizul de inspecție fiscală F-AR xxx din 10.11.2014, a fost transmis petentei prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire in data de 12.11.2014, plic care a fost returnat în data de 25.11.2014 cu mențiunea „nereclamat”, drept pentru care s-a procedat la comunicarea avizului prin *publicitate*, conform art. 44 alin. (5) Cod procedură fiscală, motiv pentru care, data începerii inspecției fiscale înscrisă în avizul F-AR xxx din 10.11.2014 s-a prorogat, până la momentul în care avizul de inspecție fiscală comunicat prin publicitate a devenit opozabil petentei, producând efecte juridice.

În ceea ce privește perioada supusa verificării precizăm faptul că aceasta este situată in perioada de prescripție prevăzută la art.91 alin.(1) și (2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art.92, alin.(2) lit.c) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, perioada de prescripție începând de la 01.01.2009 având in vedere faptul că avizul de inspecție a fost transmis petentei inițial în anul 2014, de la data de 12.12.2014 (data retragerii anunțului individual, respectiv data la care se consideră a fi comunicat avizul de inspecție fiscală F-AR xxx din 10.11.2014) pana la data de 07.09.2015 (data emiterii Ordinului de serviciu nr. F-AR xxx/07.09.2015) petenta sustrăgându-se de la efectuarea inspecției fiscale.

Mai mult, conform prevederilor Deciziei nr.7/2011 emisa de Comisia fiscala centrala: *„În interpretarea si aplicarea unitara a prevederilor art.91 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările si completările ulterioare, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, in cazul impozitului pe profit, incepe sa curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui in care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 "Declarație privind impozitul pe profit", astfel pentru anul 2009 perioada de prescripție in ceea ce privește impozitul pe profit incepe sa curgă de la data de **01.01.2011**.*

În concluzie, la data începerii inspecției fiscale, respectiv 07.09.2015, termenul de prescripție al dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare pentru anul 2009 nu era împlinit, petenta în mod eronat susținând că la data începerii inspecției fiscale, pentru anul 2009 perioada de a stabili obligații fiscale ar fi prescris.

Eroarea petentei constă în aceea că s-a raportat la data începerii inspecției fiscale, fără a ține seama de faptul că dreptul organelor de inspecție

fiscală de a stabili obligații suplimentare începe să curgă de la data de 01.01.2009.

Prin urmare, argumentul petentei potrivit căruia la momentul începerii inspecției fiscale perioada a fost prescrisă pentru impozitul pe profit, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale încadrându-se în termenul de prescripție de 5 ani, fapt pentru care se va trece la soluționarea pe fond a cauzei.

2. Referitor la susținerile petentei din contestația formulată cu privire la suma de xxx lei, reprezentând cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” în corespondența cu contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” cheltuieli considerate deductibile de către petentă la calculul rezultatului fiscal, se rețin următoarele:

În fapt, în cursul anului fiscal 2009 petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în valoare totală de xxx lei, cheltuieli înregistrate în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital,, în corespondența cu contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” cheltuieli considerate deductibile de către petentă la calculul rezultatului fiscal. Petenta a efectuat aceste înregistrări contabile în fiecare lună calendaristică, neavând la bază nici un document justificativ și neputând fi astfel justificate de către aceasta.

În drept, conform prevederilor pct. 100 și 101 din secțiunea VII din OMFP nr. 1752/2005 cu modificările și completările ulterioare:

„100. - O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidența la cedare sau casare, atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

101. - Câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferența între veniturile generate de scoaterea din evidența și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca venit sau cheltuială, după caz, în contul de profit și pierdere.”

De asemenea, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate.”

Totodată, conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în cursul anului fiscal 2009 petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în valoare totală de xxx lei, cheltuieli înregistrate în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” în corespondența cu contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” cheltuieli considerate deductibile de către petentă la calculul rezultatului fiscal. Petenta a efectuat aceste înregistrări contabile în fiecare luna calendaristică, neavând la bază nici un document justificativ și neputând fi astfel justificate de către aceasta.

Cu adresa din data de 18.09.2015, organele de inspecție fiscală au solicitat petentei documente justificative pentru aceste cheltuieli înregistrate de către aceasta. Prin răspunsul formulat, petenta afirmă faptul că aceste sume reprezintă „trecerea pe cheltuieli eșalonat a valorii nerecuperate prin vânzarea activelor în perioada 2008-2012”, iar singurul document prezentat de petentă fiind un grafic de eșalonare a acestor cheltuieli conform notei contabile 6583=471, întocmit de către petentă.

În ceea ce privește anul 2008 (perioada fiscală invocată de către petentă ca fiind anul în care au fost generate aceste cheltuieli) se reține că această perioadă nu mai este în perioada de prescripție, conform prevederilor art. 91 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare, la data efectuării inspecției fiscale.

De asemenea, în ceea ce privește contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” utilizat de către petentă pentru a înregistra aceste cheltuieli se rețin următoarele:

Conform prevederilor Ordinului nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene cu ajutorul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” se ține evidența cheltuielilor efectuate în avans care urmează să se suporte eșalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadențar, în perioadele/exercițiile viitoare.

Conform prevederilor legale precitate, contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans”, se utilizează pentru a ține evidența cheltuielilor înregistrate în avans, ori în cazul de față cheltuielile înregistrate de către petentă prin intermediul acestui cont nu reprezintă cheltuieli efectuate în avans, acestea reprezentând cheltuieli aferente anului fiscal 2008 (conform celor declarate de către reprezentantul societății), eșalonarea lor în perioade fiscale următoare nefiind reglementată de nici o prevedere legală.

Referitor la argumentul petentei din contestația formulată că „nu a fost luat în considerare graficul de eşalonare prin care s-a reportat pierderea fiscală” se constată că acest grafic a fost întocmit de către petentă și nu reprezintă un document legal de reportare a pierderii fiscale, nefiind un înscris de natura mijloacelor de probă reglementat de Codul de procedură fiscală opozabil autorității fiscale, în condițiile în care Codul de procedură fiscală reglementează expres modalitatea de naștere a creanțelor fiscale.

Articolul 125 din OG nr.92/2003 invocat de petentă are ca obiect înlesniri la plata obligațiilor fiscale, respectiv la cererea temeinic justificată a contribuabililor, organul fiscal competent poate acorda pentru obligațiile fiscale restante, atât înainte începerii executării silită, cât și în timpul efectuării acesteia, înlesniri la plată, în condițiile legii. Ori, acest articol nu este relevant în cauza dedusă judecării.

Astfel, având în vedere aspectele constatate, precum și prevederile legale precitate, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat ca și cheltuiala nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal suma de xxx lei, stabilind că petenta nu are posibilitatea legală a diminuării masei impozabile a profitului în anul 2009, cu această sumă, în condițiile în care petenta nu a demonstrat că aceste cheltuieli au fost realizate pentru obiectul său de activitate: „Închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate”, în scopul realizării de venituri, având în vedere că atât în 2010, cât și în 2011 a rezultat pierdere.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge contestația în legătură cu suma de xxx lei.

3. Referitor la suma totală de xxx lei reprezentând cheltuieli aferente facturilor emise de către SC Xxx SA, reprezentând servicii de parcare auto în perioada 2009-2013, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 2009-2013, petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente unor facturi emise de către SC Xxx SA pentru servicii de parcare, fără a fi specificate autoturismele pentru care au fost utilizate aceste servicii și fără a demonstra că aceste cheltuieli sunt realizate în scopul realizării de venituri, al obiectului de activitate al petentei: „Închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate”.

În drept, conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare :

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Coroborat cu prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația sa probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în perioada 2009-2013, petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente unor facturi emise de către SC Xxx SA pentru serviciile de parcare aferente mașinilor aflate în patrimoniul societății.

Conform prevederilor legale, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul

realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația sa probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Ori, petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente unor facturi emise de către SC Xxx SA pentru serviciile de parcare aferente mașinilor aflate în patrimoniul societății, fără a fi specificate autoturismele pentru care au fost utilizate aceste servicii.

Mai mult, cu adresa din data de 18.09.2015 organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad – A.I.F. au solicitat petentei documente justificative care să ateste faptul că serviciile de parcare facturate în perioada verificată de către SC Xxx SA sunt aferente mașinilor aflate în patrimoniul societății. Prin răspunsul formulat, petenta afirmă faptul că pentru aceste servicii nu deține alte documente justificative, respectiv contract încheiat cu SC Xxx SA, ci doar facturi.

Societatea petentă nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației, alte documente justificative, respectiv contract încheiat cu SC Xxx SA, prin care să facă dovada că serviciile de parcare facturate în perioada verificată de către SC Xxx SA sunt aferente mașinilor aflate în patrimoniul său sau în folosința acesteia, acestea fiind o condiție *sine qua non* pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, deoarece petenta nu a putut demonstra faptul că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri, conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat suma totală de xxx lei ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul rezultatului fiscal.

Referitor la deductibilitatea limitată de 50% invocată de către petentă în contestația formulată, învederăm că aceasta nu se poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât conform prevederilor legale, această limitare se referă la cheltuielile legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile. Ori, în cazul de față, nu au fost prezentate documente care să ateste faptul că serviciile de parcare facturate în perioada verificată de către SC Xxx SA sunt aferente mașinilor aflate în patrimoniul petentei sau în folosința acesteia, rezultând astfel că vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge contestația în legătură cu suma de **xxx lei**.

4. Referitor la suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu onorarii și taxe aferente unui contract de donație autentificat de către Biroul Notarial Xxx, se rețin următoarele:

În fapt, în anul 2009 petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de xxx lei reprezentând onorarii și taxe aferente unui contract de donație autentificat de către Birou Notarial Xxx, conform căruia toate taxele ocazionate de perfectarea documentelor intra în sarcina societății care a beneficiat de donație.

În drept, potrivit prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare :

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Conform pct. 12 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal.”

Conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Iar potrivit pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Potrivit prevederilor legale precitate, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată se reține faptul că pentru a fi considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă ca, în anul 2009 petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de xxx lei reprezentând onorarii și taxe aferente unui contract de donație autentificat de către Birou Notarial Xxx, conform căruia toate taxele ocazionate de perfectarea documentelor intra în sarcina societății care a beneficiat de donație.

Conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare: *„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Deși petenta susține în cuprinsul contestației formulate că aceste cheltuieli efectuate de aceasta în anul 2009 în sumă de xxx lei reprezentând taxe și onorariu plătit la Biroul Notarial Xxx sunt „pentru închirierea și autentificarea unui contract de donație în favoarea societății sunt o cheltuială deductibilă fiind în scopul realizării de venituri prin dobândirea unui bun cu valoare patrimonială”, se constată că aceste cheltuieli au fost aferente unui contract de donație prin care petenta a donat un bun (imobil) și nu a dobândit acest bun așa cum în mod eronat se afirmă în contestația formulată.

Mai mult, petenta nu a depus dovezi pe care să-și întemeieze pretențiile din contestația formulată, coroborat cu faptul că organul de soluționare este

limitat să răspundă doar la solicitările părților - art. 213 alin. 1 Cod procedură fiscală, republicat “*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*”, petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă care să motiveze pretențiile din contestația formulată, în condițiile în care Codul de procedură fiscală la art. 65 și următoarele reglementează sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale în sarcina contribuabilului.

Astfel, potrivit dispozițiilor legale mai sus invocate, petenta avea posibilitatea să probeze cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă dovada celor susținute în contestația formulată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta nu a prezentat o altă stare de fapt care să infirme constatările organelor fiscale și nici nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze cu privire la aceste aspecte.

Având în vedere prevederile legale precitate, precum și aspectele constatate, deoarece petenta nu a prezentat în motivarea contestației mijloace de probă care să infirme constatările organelor fiscale și nici nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze cu privire la aceste aspecte, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri și nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, suma de xxx lei fiind o cheltuială nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația în legătură suma de **xxx lei**.

5. Referitor la suma totală de xxx lei aferentă facturii nr.xxx/23.04.2010 emisă de către SC Xxx SRL reprezentând cheltuieli cu servicii de intermediari de marfă, se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente facturii nr.xxx/23.04.2010 emisă de către SC Xxx SRL reprezentând servicii de intermediari de marfă, fără a fi prezentate contracte sau orice alte documente care să justifice efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri de către aceasta.

In drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Coroborat cu prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a diminua profitul impozabil cu cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege mai sus citate, respectiv prestarea efectivă a serviciilor și existența contractelor, contribuabilul având obligația sa probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată faptul ca petenta a înregistrat în evidenta contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de teri” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente facturii nr. xxx/23.04.2010 emisă de către SC Xxx SRL pentru servicii de intermediari de marfa, fără a fi prezentate contracte sau orice alte documente care sa justifice efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri de către petenta.

Mai mult, deși petenta în cuprinsul contestației afirmă că: „suma de xxx lei constând în plata unor servicii de intermediari de marfa a fost justificată cu factura nr.xxx/23/04/2010 emisă de SC Xxx SRL și este o cheltuială în scopul realizării de venituri înregistrarea ei în contul 628 fiind corectă”, afirmația petentei este răsturnată chiar de declarația dată de către d-na Xxx în calitate de administrator al petentei, din Nota explicativă din data de 17.11.2015, respectiv la întrebarea formulată de organele de inspecție fiscală referitoare la factura nr. xxx/23.04.2010 emisă de către SC Xxx SRL, petenta a răspuns că nu poate prezenta contract sau alte documente justificative cu care sa justifice efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri de către petentă.

Mai mult, petenta nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici în etapa de soluționare a contestației, contracte sau orice alte documente care sa

justifice efectuarea acestor cheltuieli in scopul realizării de venituri de către aceasta, acestea fiind o condiție *sine qua non* pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările si completările ulterioare.

Referitor la modul de interpretare a legislației fiscale referitoare la cauza dedusă judecării, a statuat și instanța de contencios administrativ prin Sentința civilă nr.1261/2014 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, astfel:

„[...] pentru a admite deductibilitate costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.

Având în vedere mare diversitate serviciilor de management, asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.

La pct.48 din norme sunt prevăzute cu titlu exemplificativ câteva mijloace de probe admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost efectiv prestate cum ar fi situații de lucrări procese verbale de recepție, rapoarte de lucrări, studiu de fezabilitate, de piață, însă pot fi produse de către contribuabil și alte probe în funcție de specificul activității desfășurate.

În privința legăturii cheltuielilor cu activitatea curentă a contribuabilului trebuie să se aibă în vedere posibilitățile interne ale societății față de care nu se poate realiza activitatea la standardele impuse de acționariatul acesteia”.

Ca urmare, deoarece petenta nu a prezentat vreun contract sau alte documente justificative cu care sa facă dovada efectuării acestor cheltuieli in scopul realizării de venituri de către petentă, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit suma de xxx lei ca fiind o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge contestația în legătură suma de xxx lei.

6. Referitor la suma totala de xxx lei aferenta facturilor nr.xxx/09.09.2010 (x1 lei) si nr.xxx/20.01.2011 (x2 lei) emise de către SC Xxx SRL, pentru care petenta a inregistrat cheltuieli cu amortizarea aferenta

acestei majorări a mijlocului fix în suma totală de xxx lei, se rețin următoarele:

În fapt, în luna iunie 2011 petenta a înregistrat suma totală de xxx lei în contul 2121.6 „Magazin piața auto” și începând cu luna iulie 2011 a înregistrat cheltuieli cu amortizarea aferentă acestei majorări a mijlocului fix, în suma de xxx lei în fiecare luna calendaristică.

Din verificarea contractului încheiat între petentă și SC XXX SRL, precum și a situației de lucrări prezentate organelor de inspecție fiscală, a rezultat faptul că serviciile prestate de către această firmă sunt aferente construcției unei spălătorii auto, construcție nefinalizată până la data inspecției fiscale și înregistrată în contul de investiții în curs.

Potrivit prevederilor art. 21 alin. 1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și faptul că suma de xxx lei este înregistrată eronat în contul 2121.6 „Magazin piața auto” fără a avea nici o legătură cu acest mijloc fix, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu amortizarea aferentă acestei majorări a mijlocului fix, în suma totală de **xxx lei** aferentă perioadei 01.07.2011-30.09.2015, ca fiind nedeductibile.

În drept, conform prevederilor art. 24 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare

„Amortizarea fiscală

ART. 24

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(...)

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;”

Potrivit prevederilor legale precitate, cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării. Amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată faptul că în luna iunie 2011 petenta a înregistrat suma totală de xxx lei în contul 2121.6 „Magazin piața auto” și începând cu luna iulie 2011 a

înregistrat cheltuieli cu amortizarea aferenta acestei majorări a mijlocului fix, în suma de xxx lei în fiecare luna calendaristica.

Suma totala de xxx lei este aferenta facturilor nr. xxx/09.09.2010 (x lei) și nr. xxx/20.01.2011 (x lei) emise de către SC Xxx SRL, sume care inițial au fost înregistrate în contul 231.8 „Magazin piața auto”.

Din verificarea contractului încheiat între petentă și S.C. XXX S.R.L., precum și a situației de lucrări prezentate organelor de inspecție fiscală, a rezultat faptul că serviciile prestate de către această firmă sunt aferente construcției unei spălătorii auto, construcție nefinalizată până la data inspecției fiscale și înregistrată în cont de investiții în curs.

Mai mult, așa cum rezultă din Nota explicativa din data de 17.11.2015 data de către d-na Xxx în calitate de administrator al petentei, la întrebarea nr. 1 formulată de organele de inspecție fiscală: „Vă rugăm să precizați dacă societatea deține spălătorie auto la adresa din xxx având în vedere faptul că în situația de lucrări prezentată pentru serviciile prestate de către S.C. XXX S.R.L. (situație care nu este acceptată de către beneficiar) se specifică faptul că lucrările efectuate sunt aferente construcției unei spălătorii auto în locația menționată mai sus”, reprezentantul petentei a confirmat faptul că „societatea nu deține spălătorie auto, aceasta fiind doar investiție în curs, neputând fi recepționată din cauză că nu s-a putut obține aprobările necesare pentru finalizare”.

Conform prevederilor art. 24 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile aferente construirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, iar conform prevederilor art.24 alin.11 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.

Ori, așa cum rezultă din starea de fapt consemnată în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR nr. xxx/24.11.2015 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacată, serviciile prestate de către SC. XXX SRL, sunt aferente construcției unei spălătorii auto, construcție nefinalizată până la data inspecției fiscale și înregistrată în cont de investiții în curs, fapt confirmat de d-na Xxx în calitate de administrator al petentei, prin Nota explicativă, conform căreia „societatea nu deține spălătorie auto, aceasta fiind doar investiție în curs, neputând fi recepționată din cauză că nu s-a putut obține aprobările necesare pentru finalizare”.

Având în vedere că în fapt investițiile în suma de xxx lei sunt aferente unui mijloc fix încă nepus în funcțiune și nerecepționat, aceste cheltuieli nu se pot recupera încă pe calea amortizării conform prevederilor art.24 alin.11 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerile petentei din contestația formulată că „suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu investiții în curs pe anul 2011 conform contractului de lucrări cu SC XXX SRL a fost înregistrată în contul 2121.6 fiind o extindere a activității în piața auto și este irelevantă titulatura de magazin piața auto, scopul fiind realizarea unei anexe cu prestări servicii care ar fi urmat să sporească veniturile societății după darea în funcțiune împreună cu magazinul pieței” se constată că acestea nu au relevanță în cauza dedusă judecării deoarece, din punct de vedere fiscal, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, investițiile în suma de xxx lei sunt aferente unui mijloc fix încă nepus în funcțiune și nereceptionat, astfel că din punct de vedere fiscal aceste cheltuieli nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil.

În concluzie, conform prevederilor legale precitate, precum și a faptului că suma de xxx lei a fost înregistrată în contul 2121.6 „Magazin piața auto” fără a avea vreo legătură cu „Magazin piața auto”, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat cheltuielile cu amortizarea aferentă acestei majorări a mijlocului fix în suma totală de xxx lei (calculate de la data de 01.07.2011 până la 30.09.2015), ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge contestația în legătură suma de xxx lei.

7. Referitor la suma totală de xxx lei (xxx lei în anul 2012 și x1 lei în anul 2013), reprezentând servicii de consultanță-management acordate de SC XXX S.R.L., se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei (xxx lei în anul 2012 și x1 lei în anul 2013) aferente unor facturi emise de către SC Xxx SRL pentru servicii de consultanță-management.

Astfel ca obiectul contractului încheiat între petentă și SC Xxx SRL constă în servicii de consultanță-management logistic și strategic, iar din analiza documentelor prezentate de petentă (contract și situație de lucrări), s-a constatat faptul că în activitatea firmei desfășurată în această perioadă nu se regăsesc aceste obiective.

Astfel, din analiza documentelor deținute de petentă (contract și situație de lucrări) se constată faptul că aceste documente nu justifică efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri de către petentă.

In drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Coroborat cu prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevăzute la articolele de lege mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația sa probeze necesitatea efectuării respectivelor cheltuieli prin specificul activităților desfășurate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată faptul ca petenta a înregistrat în evidenta contabilă în contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” cheltuieli în suma totală de xxx lei aferente unor facturi emise de către SC Xxx SRL pentru servicii de consultanță-management.

Cu adresa din data de 18.09.2015, organele de inspecție fiscală au solicitat petentei documente justificative pentru aceste cheltuieli înregistrate de către petentă. Ca urmare, petenta a prezentat contractul de consultanță nr. xxx/29.08.2012 încheiat între petentă și SC Xxx SRL, precum și o situație de lucrări întocmită de către SC XXX SRL, denumită „Situație oferte pentru optimizarea costurilor”.

Din verificarea contractului de consultanță încheiat între petentă și SC Xxx SRL, respectiv pct. 2 din contract denumit „Obiectul contractului”, rezultă că obiectul contractului constă în: servicii de consultanță-management logistic

și strategic; obiectivul și criteriul fundamental implicat este creșterea profitului. Iar din analiza situației prezentate de petentă pentru justificarea cheltuielilor denumită „Situație oferte pentru optimizarea costurilor” rezultă că aceasta cuprinde diverse obiective în vederea optimizării costurilor, obiective care nu se regăsesc în activitatea firmei desfășurată în această perioadă.

Ori, prezentarea unui contract, a unei facturi, precum și a unei situații de lucrări, nu sunt suficiente să justifice necesitatea achiziționării unor astfel de servicii în condițiile în care, din analiza situației prezentate de petentă pentru justificarea cheltuielilor denumită „Situație oferte pentru optimizarea costurilor” rezultă că obiectivele cuprinse în aceasta nu se regăsesc în activitatea firmei desfășurată în această perioadă. Astfel că aceste documente nu justifică efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri de către petentă, aceasta fiind o condiție *sine qua non* pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015, la cap. IV – Dosarul prețurilor de transfer, pct. 2 Prezentarea relațiilor de afiliere rezultă că între SC XXX SRL care are calitatea de furnizor și petenta SC XXX SRL există relații de afiliere.

Deși petenta în cuprinsul contestației afirmă că: „Suma de xxx lei reprezentând servicii de consultanță-management acordate de SC XXX srl pe bază contractuală pe 6 luni (29.08.2012- 29.02.2013) în anul 2012 și x1 lei în anul 2013 a fost efectivă, justificată cu situația de lucrări și documente de înregistrare în contabilitatea societății prestatoare fiind evidențiată în contul 628 al societății noastre”, precum și că „serviciile de consultanță în management și logistică au fost acordate și utilizate de administratorul societății după capacitatea sa și oportunitățile afacerii, astfel că organul de control nu se poate substitui acestuia în evaluarea sa în cadrul inspecției fiscale ulterioare”, rezultă că aceste afirmații nu au relevanță în cauza dedusă judecății, deoarece petenta nu a putut proba necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, aceasta fiind o condiție *sine qua non* pentru deductibilitatea acestor cheltuieli conform prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 48 al titlului II din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, deoarece petenta nu a făcut dovada îndeplinirii condițiilor cumulative prevăzute de legea fiscală pentru acceptarea dreptului de deducere la calculul profitului impozabil, respectiv necesitatea achiziționării unor astfel de servicii prin specificul activității desfășurate, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit suma totală de xxx lei ca fiind o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, în conformitate cu prevederile

art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru toate aceste motive, în legătură cu acest capăt de cerere pretențiile petentei din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, astfel că urmează a se respinge contestația în legătură suma de xxx lei.

8. Referitor la susținerile petentei din contestația formulată, respectiv la investițiile în Zona Liberă Xxx, obiectivele deținute de societate în valoare de xxx lei (înregistrată în contul 232.2) și xxx lei (înregistrată în contul 231.6) în anul 2010 sunt cheltuieli deductibile pentru anul 2010, cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Timișoara se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care aceste aspecte nu au fost stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015, contestată.

În fapt, petenta susține la pct.8 din contestația formulată că investițiile în Zona Liberă Xxx la obiectivele deținute de societate în valoare de xxx lei (înregistrată în contul 232.2) și xxx lei (înregistrată în contul 231.6) în anul 2010 sunt cheltuieli deductibile la determinarea masei impozabile a profitului pentru anul 2010.

In drept, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“ART. 206

Forma și conținutul contestației

[...]

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emite a actului administrativ fiscal*”.

Având în vedere cele precizate mai sus, obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 contestată, referitor la aspectele descrise de petentă la pct.8 din contestația formulată cu privire la investițiile în Zona Liberă Xxx la obiectivele deținute de petentă în valoare de xxx lei (înregistrată în contul 232.2) și xxx lei (înregistrată în contul 231.6) în anul 2010 și considerate de aceasta ca fiind cheltuieli deductibile pentru anul 2010, rezultă

că în legătură cu acestea nu au fost constatate deficiente, nefiind stabilite obligații fiscale suplimentare.

Așa cum rezultă din Nota explicativă din data de 17.11.2015 dată de dna Xxx la solicitarea organelor de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad-Activitatea de Inspecție fiscală, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, se reține că în legătură cu investițiile în Zona Liberă Xxx, obiective deținute de petenă în valoare de xxx lei (înregistrată în contul 232.2) și xxx lei (înregistrată în contul 231.6) în anul 2010, considerate de petentă ca fiind cheltuieli deductibile pentru anul 2010, într-adevăr organele de inspecție fiscală au solicitat petentei explicații cu privire la acestea, însă în legătură cu acestea nu au fost constatate deficiente, nefiind înscrise de către organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, respectiv în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 contestată.

9. Referitor la suma de xxx lei reprezentând valoarea considerată de petentă ca prejudiciu constând în minus la inventar a bunurilor descrise în nota de constatare contabilă din 16.01.2009 și nerecuperate de la fostul administrator XXX până la 31.12.2013 când au fost scoase din evidență fiind o creanță neîncasată, se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în evidența contabilă în luna decembrie 2013 cheltuieli în suma de xxx lei în contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși” în corespondența cu contul 461 „Debitori diverși” pentru care petenta a prezentat Decizie de scoatere din evidența a prejudiciului nerecuperat nr.xxx/31.12.2013 prin care se specifică faptul că s-a imputat un minus de gestiune în valoare de xxx lei d-lui Xxx (fost administrator al societății) printr-o nota de constatare întocmită în data de 16.01.2009.

Având în vedere faptul că aceste cheltuieli cu scoaterea din evidența a creanțelor neincasate (care nu se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile reglementate de către prevederile art.21 alin. 2 lit. n din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare) nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri precum și prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, suma de xxx lei a fost considerată de către organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuielile nedeductibile la calculul rezultatului fiscal.

În drept, conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”

Conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare :

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”.

Conform prevederilor art. 21 alin. (2) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și *“pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate, în următoarele cazuri:*

- 1. procedura de faliment a debitorilor a fost închisă pe baza hotărârii judecătorești;*
- 2. debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori;*
- 3. debitorul este dizolvat, în cazul societății cu răspundere limitată cu asociat unic, sau lichidat, fără succesori;*
- 4. debitorul înregistrează dificultăți financiare majore care îi afectează întreg patrimoniul.”*

Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare

Astfel, legiuitorul reglementează dreptul de a înregistra la cheltuieli creanțele neincasate cu obligativitatea îndeplinirii unor condiții, existând obligativitatea legală a deținerii dovezilor că petenta se regăsește în vreunul din cazurile enumerate.

Pentru a avea dreptul la deducerea cheltuielilor aferente, petenta trebuie să se încadreze în vreuna din situațiile prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată faptul ca petenta a înregistrat în evidența contabilă în luna decembrie 2013 cheltuieli în suma de xxx lei în contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși” în corespondența cu contul 461 „Debitori diverși”

pentru care petenta a prezentat o „Decizie de scoatere din evidenta a prejudiciului nerecuperat” nr.xxx/31.12.2013.

Prin Decizia de scoatere din evidenta a prejudiciului nerecuperat nr.xxx/31.12.2013 se arată că: „având în vedere nota de constatare contabilă privitoare la prejudiciul cauzat de către dl. Xxx la SC Xxx SRL, din data de 16.01.2009, prin care s-a imputat minusul de gestiune în valoare de xxx lei, și ținând cont de faptul că în prezent s-au întreprins toate măsurile de recuperare a prejudiciului (efectuat de către organele abilitate), până la data de 31.12.2013 valoarea nu a fost recuperată. Drept urmare am decis scoaterea din evidență a contabilă a valorii de xxx lei înregistrată în contul 461.”

Cu adresa din data de 18.09.2015 organele de inspecție fiscală au solicitat petentei documente justificative în legătură cu suma de xxx lei, cheltuieli înregistrate de către petentă ca și cheltuieli deductibile în luna decembrie 2013, (prin nota contabilă 654 = 461) pentru care petenta a prezentat doar o „Decizie de scoatere din evidență a prejudiciului nerecuperat” fără a prezenta înscrisuri emise de organele penale care să confirme acest prejudiciu.

Petenta a răspuns solicitării, susținând faptul ca suma de xxx lei reprezintă „prejudiciul nerecuperat de la fostul administrator al societății din 2008- dl. Xxx”, și totodată a prezentat organelor de inspecție fiscală o Rezoluție de neincepere a urmăririi penale din data de 06.05.2009 emisa de către Parchetul de pe langa Judecătoria Arad prin care se dispune neinceperea urmăririi penale fata de dl. Xxx (fost administrator al societății).

Din analiza documentului prezentat de petentă, respectiv Rezoluția de neincepere a urmăririi penale din data de 06.05.2009, Dosar nr. xxx/P/2008 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad prin care s-a dispus „neînceperea urmăririi penale față de făptuitorul Xxx pentru săvârșirea infracțiunii prev. și ped. de art.215 ind. 1 C.pen., întrucât faptei îi lipsește latura obiectivă a infracțiunii, astfel că acțiunea penală nu poate fi pusă în mișcare”, rezultă că suma pentru care petenta a depus plângere împotriva dl.Xxx este in cuantum de **yyy lei** si nu in suma **xxx lei**, suma pe care petenta a înregistrat-o în evidența contabilă in contul 654 „Pierderi din creante si debitori diversi”.

Totodată, petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală o serie de note contabile întocmite în data de 31.12.2008 prin care sunt scoase din gestiune mijloacele fixe constatate minus de gestiune, precum și o nota contabilă din aceeași data prin care sunt constituite venituri in suma de xxx lei prin nota contabilă 461=7588 si a fost colectată TVA in suma de 9.314 lei prin nota contabilă 461=4427.

Așa cum s-a descris în cele ce preced, legiuitorul a reglementat dreptul de a înregistra că și cheltuieli creanțele neincasate cu obligativitatea îndeplinirii unor condiții, petenta trebuind sa faca dovada ca se regăsește in unul din cazurile enumerate. Pentru a avea dreptul la deducerea cheltuielilor aferente pierderilor înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor neîncasate,

considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, petenta are obligativitatea deținerii unor înscrisuri de natura mijloacelor de probă care să confirme că aceasta se încadrează în una din situațiile prevăzute la art. 21 alin. (2), lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv să dețină un înscris din care să rezulte ca: să dispus închiderea procedurii falimentului, sau ca debitorul a decedat și creanța nu poate fi recuperată de la moștenitori, sau ca debitorul este dizolvat (în cazul societăților cu asociat unic), sau ca debitorul înregistrează dificultăți financiare majore, demonstrând astfel că a întreprins toate demersurile pentru recuperarea creanței.

Ori, prezentarea de către petentă a Rezoluției de neîncepere a urmăririi penale din data de 06.05.2009 emisă de către Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad, conform căreia suma pentru care petenta a depus plângere împotriva dl. Xxx este în cuantum de yyy lei, și nu suma de xxx lei, suma pe care petenta a înregistrat-o în evidența contabilă în contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diversi”, precum și a „Deciziei de scoatere din evidența a prejudiciului nerecuperat” nr.xxx/31.12.2013 prin care se specifică faptul că s-a imputat un minus de gestiune în valoare de xxx lei d-lui Xxx, nu face dovada că petenta a întreprins toate demersurile pentru recuperarea creanței, în condițiile în care organele de urmărire și cercetare penală nu au statuat definitiv că, dl. Xxx a cauzat petentei vreun prejudiciu.

Având în vedere prevederile legale precitate, precum și aspectele constatate, respectiv faptul că aceste cheltuieli cu scoaterea din evidența a creanțelor neîncasate nu se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile reglementate conform prevederilor art.21 alin. 2 lit. n din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri, rezultă că suma de xxx lei a fost corect și legal considerată de către organele de inspecție fiscală ca și cheltuiala nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal.

În concluzie, urmează a fi *respinsă ca neîntemeiată* contestația pentru pretenția petentei în legătură cu suma totală de xxx lei, ca reprezentând prejudiciu susceptibil a diminua masa impozabilă a profitului, prin considerarea sa ca și cheltuieli deductibile..

Referitor la faptul că petenta contestă în întregime obligația fiscală reprezentând impozit pe profit în sumă totală de xxx lei, dar în motivarea contestației petenta a prezentat argumente doar în legătură cu sumele stabilite suplimentar privind starea de fapt analizată la pct. IV. 2 – 9 din prezenta (a fost păstrat modul de numerotare și sistematizare din contestație), pentru celelalte aspecte ale stării de fapt constatată de organele de control, aspecte care au generat obligații suplimentare de plată în sarcina petentei, descrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.11.2015, Decizia de impunere nr.

F-AR xxx/24.11.2015, învedereăm că în contestația formulată petenta a ignorat dispozițiile art. 206 alin. 1 lit.c) și d) din Codul de procedura fiscală:

"ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]"

nedeponând dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care sa facă proba pretențiilor din contestația formulată, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 din dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedeponerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată*”.

Pentru toate aceste motive, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 217 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ART. 217

Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) *Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.*”

se va respinge contestația formulată de petenta SC Xxx SRL și pentru aspectele stării de fapt constatată de inspecția fiscală pentru care petenta nu a înțeles să precizeze motive de fapt, motive de drept și să probeze cu dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală pretențiile din contestația formulată, de anulare în întregul a actelor contestate.

10. Referitor la majorările de intarziere in suma de xxx lei, respectiv penalitățile de intarziere in suma de xxx lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală F-AR xxx/24.11.2015, se retine ca stabilirea de majorări de intarziere si penalitățile de intarziere aferente in sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie in raport cu debitul. Deoarece pentru debitul în sumă de **xxx lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar contestat de petenta urmează a fi *respinsă ca fiind neîntemeiată*, rezulta că, si pentru debitul reprezentând majorările de întârziere si penalitățile aferente, calculate in sarcina petentei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsa.

Având în vedere cele prezentate, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmează a fi *respinsă ca neîntemeiată* contestația pentru suma totală de **xxx lei**, reprezentând impozitul pe profit precum și accesoriile aferente stabilite suplimentar.

11. Referitor motivațiile petentei din contestația formulată cu privire la TVA stabilita suplimentar si accesoriile fiscale aferente, se rețin următoarele:

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală F-AR xxx/24.11.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare, perioada verificată fiind 01.01.2009-30.09.2015, astfel:

- taxa pe valoarea adăugată in suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA in suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente TVA in suma de xxx lei.

Prin contestația formulată petenta deși contestă **TVA stabilită suplimentar și accesoriile fiscale aferente** în cuantumul de mai sus, în temeiul art.137 din Legea nr.571/2003, cu precizarea că acestea sunt calculate corect, dar baza de impozitare este eronată, nu prezintă argumente de fapt și de drept, în susținerea contestației cu privire la obligațiile fiscale taxa pe valoarea adăugată în suma de xxx lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei și penalități de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei, de stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală F-AR xxx/24.11.2015.

Așa cum rezultă din contestația formulată, petenta nu a contestat concret niciuna din constatările care au generat TVA suplimentară.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 65 din Codul de procedură fiscală

„Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

coroborat cu dispozițiile art. 206 din Codul de procedură fiscală, republicată:

„Art. 206 (1) - Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)”

Speței îi sunt incidente și prevederile art. 213 din Codul de procedură fiscală *„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art. 243 din Legea nr. 134 din 1 iulie 2010 privind Codul de procedură civilă *„cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.”*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, *concluzia care se impune*, una naturală și de o implacabilă logică juridică, *este aceea că sarcina probei revine contestatarului.*

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr. 3250/2010 din dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată*”.

Având în vedere cele prezentate și faptul că petenta deși contestă suma de **xxx lei** reprezentând TVA, nu aduce motivații de fapt și de drept și nici nu a prezentat dovezi pe care să-și întemeieze contestația, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea stabilită de acestea, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților - art. 213 alin. 1 Cod procedură fiscală, republicat “*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării*”, în cauză se va face aplicațiunea pct. 2.5 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (act normativ care a fost dat în aplicarea prevederilor Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pe care le explicitează și cu care fac corp comun), precitat, în cauză fiind incidente dispozițiile pct.11.1 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv:

„ 11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

deoarece petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă care să motiveze pretențiile din contestația formulată, în condițiile în care Codul de procedură fiscală la art. 65 și următoarele reglementează sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale în sarcina contribuabilului, motiv pentru care *se va respinge ca nemotivată* contestația formulată de petentă pentru suma de **xxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Referitor la majorările de intarziere in suma de xxx lei, respectiv penalitățile de intarziere in suma de xxx lei, aferente TVA suplimentara calculate in sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile

fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală F-AR xxx/24.11.2015, se reține ca stabilirea de majorări de întârziere și penalitățile de întârziere aferente în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul în sumă de **xxx lei** reprezentând TVA suplimentară contestată de petenta urmează a fi *respinsă ca fiind nemotivată*, rezultă că, și pentru debitul reprezentând majorările de întârziere și penalitățile aferente, calculate în sarcina petentei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor pct. 100 și 101 din OMFP nr. 1752/2005 cu modificările și completările ulterioare, art. 11 alin.(1) și (2), art. 19, art. 21 alin.(1), art. 21 alin. (2) lit. n), art. 21 alin.(4) lit. m), art. 24 alin. (1) și alin. (11) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.12, pct. 22, pct. 48 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 2, art. 6, din Legea contabilității nr.82/1991, art. 65, art. 206, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 11.1 lit. a) și b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza Referatului nr. xxx/.....03.2016, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând:

- Impozit pe profit în suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere Impozit pe profit în suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de xxx lei.

- *respingerea ca nemotivată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.11.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în suma de xxx lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma de xxx lei.

- prezenta decizie se comunica la:

- xxx

- A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad,
cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr.
2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,